



Warszawa, dnia 15 października 2019 r.

**RZECZPOSPOLITA POLSKA  
MINISTER FINANSÓW,  
INWESTYCJI I ROZWOJU**

DD3.056.17.2019



*Szanowny Panie,*

w związku z wystąpieniem z dnia 16 lipca 2019 r., zawierającym wniosek o zmianę przepisów, uprzejmie informuję, że w myśl postanowień ustawy z dnia 11 lipca 2014 r. o petycjach (Dz. U. z 2018 r. poz. 870), stanowi on petycję. Działając zatem na podstawie art. 10 ust. 1 tej ustawy, wyjaśniam, co następuje.

W petycji zawarty jest postulat zmiany ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1378, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą PIT”, w zakresie wprowadzenia zwolnienia podatkowego wobec świadczenia pracodawcy polegającego za zakupie dla pracowników (i ich dzieci) okresowych biletów komunikacji publicznej (lub zwolnienia wobec częściowej refundacji wydatku pracownika).

W obecnym stanie prawnym na mocy art. 21 ust. 1 pkt 112 ustawy PIT, zwolniony od podatku jest zwrot kosztów dojazdu pracownika do zakładu pracy, jeżeli obowiązek ponoszenia tych kosztów przez zakład pracy wynika wprost z przepisów innych ustaw.

Odnosząc się do tego postulatu należy podkreślić, że pracodawca może zakwalifikować do kosztów uzyskania przychodu wydatki poniesione na zakup biletów dla pracowników, o ile wypełnione są kryteria, o których mowa w art. 22 ust. 1 ustawy PIT. Kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia ich źródła, o ile nie zostały wyłączone na podstawie art. 23 ustawy PIT.

Katalog kosztów uzyskania przychodów ma charakter otwarty, co oznacza, że pracodawca powinien dokonać oceny zasadności poniesionego wydatku pod kątem jego związku z osiągnięciem lub zachowaniem albo zabezpieczeniem źródła przychodu. Zatem, w przypadku zaistnienia bezpośredniego lub pośredniego związku (np. zwrot kosztu biletu dla pracownika wynika z układu zbiorowego lub regulaminu pracy), nie ma przeciwwskazań by poniesione wydatki stanowiły koszt uzyskania przychodu pracodawcy.

Jednocześnie, stosownie do brzmienia art. 15 ust. 4g ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 865, z późn. zm.) należności z tytułów, o których mowa w art. 12 ust. 1 i 6 ustawy PIT, tj. przychody ze stosunku pracy i zasiłki pieniężne z ubezpieczenia społecznego wypłacane przez zakład pracy (z zastrzeżeniem dotyczącym wpłat do pracowniczych planów kapitałowych), stanowią koszty uzyskania przychodów w miesiącu, za który są należne, pod warunkiem, że zostały wypłacone lub pozostawione do dyspozycji w terminie wynikającym z przepisów prawa pracy, umowy lub innego stosunku prawnego łączącego strony.



Finansów

Jedynie w przypadku gdy zakup przez pracodawcę biletów miesięcznych dla pracowników został sfinansowany z Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych sam wydatek na ten cel nie stanowiłby kosztu uzyskania przychodów, ponieważ jest nim dokonany wcześniej odpis na ten Fundusz.

Zatem w sytuacji, w której pracodawca finansuje swoim pracownikom zakup biletów komunikacji, to zgodnie z omówionymi przepisami, ma prawo do odliczenia takiego zakupu (wydatek ten może uwzględnić w „swoim” rozliczeniu podatkowym). Jednocześnie tego rodzaju świadczenie jest dla pracownika pewnego rodzaju ulgą, ponieważ nie ponosi on kosztem swojego majątku wydatku na zakup biletu, a jedynie jest zobowiązany do zapłaty podatku od świadczenia pracodawcy (zakupionego biletu).

Nie ma zatem uzasadnienia aby ten sam wydatek korzystał z podwójnej preferencji podatkowej, raz w rozliczeniu podatkowym pracodawcy i kolejny raz jako świadczenie wolne od podatku.

Ustawa PIT zawiera ponadto szczególne regulacje normujące wysokość kosztów uzyskania przychodów ze stosunku pracy (art. 22 ust. 2 ustawy PIT).

W związku z tym przychody uzyskane z pracy, zanim zostaną opodatkowane podatkiem dochodowym, są pomniejszane o tzw. pracownicze koszty uzyskania przychodów. Możliwość ich rozliczenia wpływa na finalną wysokość dochodów podlegających opodatkowaniu PIT, co oznacza, że pracownik płaci niższy PIT.

Pracownicze koszty uzyskania przychodów mają rekompensować pracownikowi wydatki związane z dojazdem do pracy. Stąd ich wysokość zależy od tego, czy pracownik mieszka w miejscowości, w której znajduje się zakład pracy, czy też musi dojeżdżać z innej miejscowości oraz od tego, czy pracuje u jednego pracodawcy, czy u kilku.

Zgodnie z regulacjami obowiązującymi do końca września (art. 22 ust. 2 ustawy PIT) pracownik, który mieszka w miejscowości, w której znajduje się zakład pracy, miał prawo do pomniejszenia przychodów uzyskanych z pracy o 111,25 zł miesięcznie, czyli maksymalnie 1 335 zł za cały rok podatkowy. Natomiast pracownik dojeżdżający z innej miejscowości, korzystał z prawa do odliczenia kosztów w wysokości 139,06 zł miesięcznie (nie więcej niż 1 668,72 zł za rok podatkowy).

Aby rozliczyć koszty uzyskania przychodów, pracownik nie musi dokumentować poniesionych wydatków, np. częstotliwości dojazdów do pracy, wymiaru czasu pracy, odległości pomiędzy zakładem pracy a miejscem zamieszkania, czy też kwot związanych z używaniem własnego środka transportu (np. wydatków na paliwo).

Natomiast w przypadku osób dojeżdżających do pracy środkami transportu autobusowego, kolejowego, promowego lub komunikacji miejskiej, których wydatki na ten dojazd są wyższe, od określonych kwotowo w ustawie PIT, przysługuje im prawo do uwzględnienia w rozliczeniu rocznym (zamiast kosztów kwotowych) faktycznie poniesionych wydatków. Należy je jednak udokumentować imiennymi biletami okresowymi (art. 22 ust. 11 ustawy PIT).

Wysokość omawianych kosztów uległa zasadniczej zmianie. Należy bowiem wskazać na regulacje zawarte w ustawie z dnia 30 sierpnia 2019 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1835). Przepisy tej nowelizacji wprowadziły z dniem 1 października 2019 r. powszechne obniżenie z tytułu podatku dochodowym dla osób fizycznych.



Zgodnie z uchwalonymi przepisami docelowo, tj. od dnia 1 stycznia 2020 r. pracownik, który mieszka w miejscowości, w której znajduje się zakład pracy, będzie miał prawo do pomniejszenia przychodów uzyskanych z pracy o 250 zł miesięcznie, czyli maksymalnie 3 000 zł za cały rok podatkowy. Natomiast pracownik dojeżdżający z innej miejscowości, korzysta z prawa do odliczenia kosztów w wysokości 300 zł miesięcznie (nie więcej niż 3 600 zł za rok podatkowy).

Ponadto przepis przejściowy powołanej nowelizacji (art. 3 ust. 1) stanowi, że nowe pracownice podwyższone koszty uzyskania przychodów przysługują od dnia 1 października.

Oznacza to, że płatnik wypłacający wynagrodzenie od dnia 1 października przy obliczaniu dochodu do opodatkowania stosuje miesięczne koszty w wysokości 250 zł (zamiast 111,25 zł) albo 300 zł (zamiast 139,06 zł), jeżeli pracownik dojeżdża do pracy z innej miejscowości.

Przepis przejściowy wskazuje również kwotę maksymalnych rocznych kwotowych kosztów pracowniczych do zastosowania przy rozliczeniu podatku za 2019 r. (art. 3 ust. 2 ww. nowelizacji).

Kolejna istotna zmiana zawarta w tej nowelizacji polega na obniżeniu o 1 pkt proc. najniższej stawki podatku, o której mowa w skali podatkowej, tj. z 18% na 17%. Zmian ta dotyczy około 25 mln podatników, w tym 12 mln pracowników, dla których dodatkowo podwyższono koszty uzyskania przychodów. Wprowadzone zmiany przynoszą podatnikom wymierną korzyść finansową. Z tym, że będzie ona w pełni odczuwalna dopiero w odniesieniu do dochodów uzyskanych w 2020 r.

Zysk podatnika z tytułu wprowadzenia ww. rozwiązań (tj. podwyższenia kosztów uzyskania przychodów i obniżenia stawki podatku), otrzymującego w 2020 r. wynagrodzenie w wysokości 2 250 zł (minimalne wynagrodzenie za pracę w 2019 r.) wyniesie 472 zł. Z kolei zysk podatnika uzyskującego wynagrodzenie w wysokości 4 765 zł (przeciętne miesięczne wynagrodzenie w gospodarce narodowej w 2019 r.) to 732 zł.

Mając powyższe na uwadze uprzejmie informuję, że postulowana zmiana ustawy PIT wymagałaby zmian w zakresie kosztów uzyskania przychodów pracodawcy, tak aby jeden wydatek nie był podstawą dla podwójnej preferencji podatkowej. Ponadto wobec opisanych powyżej zmian w zakresie pracowniczych kosztów uzyskania przychodów nowelizacja w postulowanym kształcie nie znajduje obecnie uzasadnienia.

Z upoważnienia Ministra  
Finansów, Inwestycji i Rozwoju  
Maciej Żukowski  
Dyrektor Departamentu  
Podatków Dochodowych  
/podpisano kwalifikowanym podpisem  
elektronicznym/

